

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

ELICIANE REGINA DE OLIVEIRA

**A PERCEPÇÃO DOS EMPRESÁRIOS DE MICRO E PEQUENAS
EMPRESAS SOBRE O USO DE CONTABILIDADE GERENCIAL
DE SUAS EMPRESAS**

CURITIBA

2016

**ELICIANE REGINA DE OLIVEIRA A PERCEPÇÃO DOS EMPRESÁRIOS DE MICRO E PEQUENAS EMPRESAS
SOBRE O USO DA CONTABILIDADE GERENCIAL DE SUAS EMPRESAS. 2016**

ELICIANE REGINA DE OLIVEIRA

**A PERCEPÇÃO DOS EMPRESÁRIOS DE MICRO E PEQUENAS
EMPRESAS SOBRE O USO DA CONTABILIDADE GERENCIAL DE
SUAS EMPRESAS.**

Monografia apresentada como requisito parcial à obtenção do título de Especialista, Curso de Especialização em Contabilidade e Finanças, Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Paraná.

Prof^a : Dr^a. Simone B. Voese

CURITIBA

2016

Oliveira R, Eliciane.

A Percepção dos Empresários de Micro e Pequenas Empresas sobre o Uso da Contabilidade Gerencial de Suas Empresas/Eliciane Regina de Oliveira. – Curitiba, 2016.

f. : il.,grafs., tabs.

Orientador: Simone B Voese

Monografia (Especialização) – Universidade Federal do Paraná,
Setor de Ciências Aplicadas, Curso de Especialização em Contabilidade e Finanças.

Inclui Bibliografia.

1.Contabilidade gerencial. 2 Artefatos da contabilidade-
Demonstrações Financeiras.3 Micro e Pequenas Empresas.I
Oliveira
R,Eliciane II.Voese B, Simone.III Título. IV.Universidade
Federal do Paraná

CDD 023

TERMO DE APROVAÇÃO

A PERCEPÇÃO DOS EMPRESÁRIOS DE MICRO E PEQUENAS EMPRESAS SOBRE O USO DA CONTABILIDADE GERENCIAL DE SUAS EMPRESAS

Monografia aprovada como requisito parcial à obtenção do título de Especialista, Curso de Especialização em Gestão de Pessoas, Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Paraná. Universidade Federal do Paraná, pela seguinte banca examinadora:

Prof. Simone B Voese
Orientador – Departamento de Ciências Sociais Aplicada - UFPR

Curitiba, 30 de Junho 2016

Dedico este trabalho a toda a minha família, aos meus pais que sempre foram a base de tudo em minha vida, a meu irmão que sempre está comigo e a professora Dr. Simone pelo carinho, muito obrigada

AGRADECIMENTOS

Em especial a minha orientadora, Dr^a Simone B. Voese, pelo carinho, paciência e simpatia na orientação desta monografia.

A todos os colegas do curso de Especialização de Contabilidade e Finanças, pelo companheirismo ao longo de todo curso.

A todos os professores por nos enriquecer em seus ensinamentos, trocas de informação a cada encontro nos sábados.

A toda minha família, em especial minha mãe que sempre acreditou em mim, me dando a certeza que tudo daria certo.

A Deus pela benção e oportunidade de poder frequentar o curso todos os sábados e enriquecer minha capacidade intelectual.

“Pouco não me serve, metade não é meu forte,
palavras até me conquistam, mas atitudes me ganham”

Clarice Lispector

RESUMO

O presente estudo refere-se à percepção dos empresários de micro e pequenas empresas sobre o uso da Contabilidade Gerencial de suas Empresas. Desta forma, visa buscar se os artefatos da contabilidade gerencial estão sendo utilizados por estas empresas como fins de controle gerencial e para tomada de decisão. Sendo assim, foi elaborado um questionário com questões que medem o uso dos artefatos contábeis de um nível de 1 a 7, onde 1 é o menor nível de utilização e 7 é o máximo e diante disso, verificou quais os artefatos são mais utilizados nas empresas. O trabalho apresenta ainda, modelos do Balanço Patrimonial, estrutura da Demonstração do Resultado do Exercício e também a estrutura básica da Demonstração do Fluxo de Caixa, onde através destas o empresário possui uma excelente ferramenta onde pode-se elaborar índices financeiros e econômicos aos quais serão de grande precisão para a tomada de decisão. A metodologia caracteriza-se como tipo de pesquisa quantitativa, através de um questionário aplicado de auto avaliação com questões estruturadas sobre o uso de artefatos da contabilidade gerencial pelas as micro e pequenas empresas. Sendo assim, a conclusão da pesquisa se finaliza com a coleta dos dados, onde verifica o nível de utilização dos artefatos contábeis pelas micro e pequenas empresas, demonstra também, o grau de instrução dos proprietários, e a falta de informações contábeis dos mesmos.

Palavras-chave: Contabilidade Gerencial. Artefatos da Contabilidade Gerencial. Demonstrações Contábeis. Micro Empresas e Empresas de Pequeno Porte.

ABSTRACT

The present work refers to the perception of entrepreneurs of micro and small enterprises on the use of management accounting of their companies. Thus, it aims to get the artifacts of management accounting are being used by these companies as a management control purposes and for decision making. Therefore, we designed a questionnaire with questions that measure the use of accounting devices of a level from 1 to 7, where 1 is the lowest level of use and 7 is the maximum and before that, found that the artifacts are most widely used in business . The work also presents models of the Balance Sheet, the Income Statement of the structure and also the basic structure of the Cash Flow Statement, where through these entrepreneur has an excellent tool which can develop financial and economic indicators which will be highly accurate for decision making. The methodology is characterized as a kind of quantitative research through an applied questionnaire for self evaluation with structured questions on the use of artifacts of management accounting for micro and small businesses. Thus, the conclusion of the research is finalized with the data collection, which checks the level of use of accounting devices for micro and small companies, also demonstrates the level of education of the owners, and the lack of financial information from them

Key-words: Management accounting. Management Accounting Artifacts. Accounting statements. Micro Companies and Small Businesses.

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 – COMPARAÇÃO ENTRE CONTABILIDADE GERENCIAL E FINANCEIRA.....	25
QUADRO 2 – INFORMAÇÕES APRESENTADAS NO BALANÇO PATRIMONIAL..	31
QUADRO 3 – ESTRUTURA MÍNIMA DA DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO.....	33
QUADRO 4 – MODELO DEMONSTRAÇÃO FLUXO DE CAIXA	35

LISTA DE TABELAS

TABELA 1 – FORMAÇÃO ACADÊMICA DOS MICROEMPRESÁRIOS	41
---	-----------

TABELA 2 – ANÁLISE DE UTILIZAÇÃO DOS ARTEFATOS	45
---	-----------

LISTA DE GRÁFICOS

GRÁFICO 1 – RAMO DE ATIVIDADES DAS EMPRESAS	42
--	-----------

SUMÁRIO

1.INTRODUÇÃO	12
1.2 OBJETIVOS.....	19
1.2.1 OBJETIVO GERAL	19
1.2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS	19
1.3 JUSTIFICATIVAS	20
1.4 METODOLOGIA DE PESQUISA	20
1.5 DELIMITAÇÃO DO ESTUDO.....	21
1.6 ESTRUTURA DO TRABALHO	21
2. FUNDAMENTAÇÃO TEORICA DA CONTABILIDADE GERENCIAL.....	22
2.1 OBJETIVOS DA CONTABILIDADE GERENCIAL	25
2.2 FERRAMENTAS DA CONTABILIDADE GERENCIAL	26
2.3 DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS COMO INSTRUMENTO CONTABILIDADE GERENCIAL MPE	28
2.4 BALANÇO PATRIMONIAL.....	30
2.5 DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCICIO	32
2.6 DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA DFC	34
3. METODOLOGIA DA PESQUISA	35
3.1 TIPOLOGIA DA PESQUISA	36
3.2 TIPOLOGIA DA PESQUISA	37
3.3 PROCEDIMENTO COLETA DE DADOS	37
3.4 TRATAMENTO DOS DADOS	39
4. ANÁLISE DOS RESULTADOS	40
4.1 ANÁLISE DESCRITIVA	40
4. 1.1 PERFIL DOS RESPONDENTES E DAS EMPRESAS	40
4.1.1.1 UTILIZAÇÃO DOS ARTEFATOS DA CONTABILIDADE GERENCIAL	43
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	47
6 REFERENCIAS	48

1. INTRODUÇÃO

Dados indicam que há mais de 9 milhões de micro e pequenas empresas em atividade no Brasil, (SEBRAE,2014), por isso a abertura de micros e pequenas empresas está se tornando cada vez mais atraente devido ser uma alternativa de busca por melhores rendas para a população que tem condições de desenvolver seu próprio negócio, atraindo empregos formal ou informal em geral com pouca qualificação de trabalho. Os proprietários destas empresas possuem culturas de trabalho peculiares tais como, mão de obra não qualificada, contratação direta de pessoal e, sobretudo a presença do empreendedor nos negócios se tornando cada vez mais forte devido ao estreito vínculo do proprietário e empresa (IBGE,2003). Diante dessa necessidade de aproximação do proprietário na mão de obra ocupada diariamente nos negócios, nota-se também que os registros contábeis não são de grande relevância para tomada de decisão na empresa.

Para (ADERSON SONCINI PELISSARI, 2007), as pequenas empresas estão atualmente numa luta para sobreviverem e se manterem competitivas frente às mudanças sociais, políticas e econômicas que caracterizam a globalização cada vez mais acentuada.

No Brasil, há diferentes classificações de empresas, como microempresas, e empresas de pequeno porte.

Em 2004, foi criada a Lei Complementar nº 123/06, que criou o Estatuto nacional das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, com o objetivo de estabelecer normas gerais de acordo com o tratamento diferenciado e favorecidos as micros e pequenas empresas nos poderes referente ao da União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

A Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011, estabeleceu as seguintes classificações:

Consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte, o empresário, de pessoa jurídica que aufera no ano calendário receita bruta ou

inferior de R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais). Para empresa de pequeno porte, receita bruta anual superior a R\$ 360.000,00, conforme lei complementar nº 139 (Brasil, 2011, art 3ª).

Para o BNDES (Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social, 2011), o enquadramento para as empresas é realizado no início de suas atividades no próprio ano-calendário, pois os limites serão proporcionais ao número de meses de atividade da empresa. Classificam-se em microempresas, as empresas que detenham de receita bruta anual de R\$ 2,4 milhões e empresas de pequeno porte as que auferem receita bruta anual superior a R\$ 2,4 milhões e inferior ou igual a R\$ 16 milhões.

No SEBRAE (2006), o critério para classificação dessas empresas é de acordo com o número de funcionários, no entanto, faz a diferenciação por ramo de atividades (comércio, indústria e serviços). Desta forma, classifica-se em microempresa, no comércio e serviço, até 9 empregados e na indústria até 19 colaboradores. Em empresa de pequeno porte, no comércio e serviços de 10 a 49 empregados e na indústria de 20 a 99 colaboradores.

Tanto o SEBRAE, quanto o Ministério do Trabalho e Emprego classificam as microempresas e empresa de grande porte em quantidade de mão de obra por elas ocupado. No entanto, é importante ressaltar que o critério para o enquadramento legal dar-se há tanto na esfera federal como na estadual e municipal

Para o Comitê de pronunciamentos Contábeis - Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, com a aprovação da NBC T 19.41, norma regulamentada para utilização por pequenas e médias empresas, afirma que:

Pequenas e Médias Empresas, não tem obrigação pública de prestação de contas, e suas demonstrações financeiras são para os usuários externos.

A resolução GMC nº 59/98 do Mercosul, classifica Micro e Pequenas empresas e Empresas de Pequeno Porte de acordo com o pessoal empregado e faturamento, ou seja, para microempresas comércio e serviços tem –se de 1

a 5 pessoas empregadas com faturamento de exportação de até US\$ 200 mil, para indústria a quantidade de pessoas empregadas é de 1 a 10 pessoas com faturamento de exportação de até US\$ 400 mil. Já as empresas de pequeno porte o critério para comércio e serviços varia de 6 a 30 pessoas empregadas com faturamento acima de US\$ 200mil, na indústria admite-se de 11 a 40 pessoas e seu faturamento é acima de US\$ 400 mil podendo chegar até US\$ 3,5 milhões.

É importante ressaltar que se a empresa for de pequeno porte e controlada por outra empresa, ou pertencer a um grupo, ela deixa de ser considerada micro ou pequena.

Diante das 9 milhões de micro e pequenas empresas constituídas, destas 6,4 milhões são consideradas microempresas (SEBRAE, 2016) e deste montante, 52% correspondem a carteira assinada em todo país. Com o aumento da criação de novas empresas houve a evolução positiva nos indicadores do percentual do Produto Interno Bruto, de acordo com pesquisa da Fundação Getúlio Vargas, 2011, o PIB atingiu a 27% de valor agregado. Assim, as micro e pequenas empresas representam 99% de empresas formalizadas e são as principais geradoras de riquezas no País, correspondendo a 53,4 % do PIB no comércio, 22,5% nas indústrias e no setor de serviços, 36,3 % dos negócios.

Esses dados demonstram a necessidade de qualificar e incentivar essas empresas, pois juntas representam excelente índice econômico para economia, empregando 52% da mão de obra no País.

As micro e pequenas empresas no Brasil teve papel importante quando em 1960, ano em que o governo notou a necessidade de investimentos devido a grande capacidade de geração de emprego e distribuição de renda no País. Deste modo, o governo federal criou o Grupo de Executivo de Assistência a média e pequenas empresas industriais, a fim de fornecer incentivos como o a criação do Programa de Financiamento a pequena e média empresa, pelo

Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico (BNDES), para obter melhores produtividades, fortalecendo a economia do País.

Deste modo, em 1984, o presidente João Figueiredo, sancionou a lei 7256, denominada Estatuto de Microempresa, fato importante na história das microempresas, pois foi o momento em que estas empresas receberam atenção especial aos órgãos do governo. O auge de atenção do governo federal sobre as microempresas foi no ano de 1994, sobre o decreto de lei 8 864, regulamentando o art. 179 da Constituição Federal de 1988. Esta lei estabeleceu normas ao tratamento diferenciado e simplificado no âmbito fiscal, administrativo, trabalhista e previdenciário, este tratamento fiscal foi redefinido em 1996 na lei 9317 com a criação do sistema integrado de pagamento de impostos e contribuições, alterando a forma de pagamento antes burocrática dos impostos e contribuições.

Os principais motivos do excelente desempenho dessas empresas foi a criação do Super simples, reduzindo os impostos, e o aumento do mercado consumidor, ou seja, o empreendedor identificou uma demanda de mercado, qualificando melhor a estrutura de sua empresa e obtendo melhores chances de crescimento.

O Super simples trouxe apenas uma nova maneira de simplificar o cálculo e o recolhimento de diversos tributos, deixando a desejar em incentivos aos pequenos empreendedores. Por fim, em 1999, foi aprovado no Congresso Nacional o Estatuto da Micro e Pequena Empresa. Apesar, da falta de incentivos a estas empresas, notou-se em pesquisa realizada pelo SEBRAE em 2011, que as taxas de sobrevivência destas empresas estão aumentando. Esta pesquisa demonstrou que a cada 100 empreendimentos criados, 73 estão sobrevivendo aos primeiros 2 anos de vida.

Já no estado do Paraná, de acordo com a Confederação das Indústrias (CNI, 2013), o cenário econômico das microempresas é bastante favorável, uma vez que o Paraná é o melhor estado para instalação dessas empresas devido a mais baixa carga tributária no supersimples em 4,66%, das empresas

estão classificadas nesse percentual de recolhimento de imposto já a taxa de mortalidade anual é cerca de 25,2 %, SEBRAE/PR (2007), um dos índices apontados sobre a taxa de mortalidade foi o capital de giro das empresas que não passavam de 10 mil reais. No entanto, pode-se afirmar que a causa desta mortalidade é a falta de um controle gerencial adequado, como o fluxo dos estoques elevados, comprometendo os recursos financeiros da empresa.

A importância da contabilidade gerencial, é de muito valia para a tomada de decisão para os microempresários, além disso estas informações evidenciam a realidade da empresa, e estas informações possibilita o empresário a traçar suas metas e objetivos tornando uma ferramenta indispensável no processo de planejamento da empresa.

Do ponto de vista gerencial, muitas vezes as tomadas de decisões dizem respeito a uma determinada atividade ou a um conjunto de atividades. Para (ANTONIO BENEDITO DA SILVA OLIVEIRA,2014), muitas vezes as decisões dizem respeito à empresa como um todo, a determinado produto ou a uma família de produtos.

A contabilidade gerencial é vista como um conjunto de ferramentas que auxiliam no seu crescimento e na sua sobrevivência frente ao mercado (BROOKSBANK PACKHAM et al.2005), deste modo, as microempresas em crescimento estão a adotar um olhar de práticas gerenciais sobre uma perspectiva estratégica.

Para FABIO FRAZATTI et al (2007), as informações produzidas pela contabilidade gerencial destinam-se de modo genérico aos usuários internos. Estas informações gerenciais decisórias possuem característica mais detalhadas de informação, objetivando mensuração, preparação, análise e interpretação dos dados apurados.

Para SILVIO CREPALDI (2014), contabilidade gerencial tem por objetivo fornecer instrumentos aos administradores de empresas que os auxiliem em suas funções gerenciais, é voltada através do uso adequado de insumos efetuado por um sistema de informação gerencial.

De acordo com a instabilidade empresarial que afeta nosso país, nota-se que há um elevado número de abertura e fechamento das empresas, mediante a isso, o país oferece novos nichos a serem explorados devido a competitividade no mercado. Só estão sobressaindo às empresas que são capazes de se adaptar a mudanças. Tais mudanças são enfrentadas muitas vezes com dificuldade pelos micros empresários devido à dificuldade de acesso a novas tecnologias, ou mesmo pela deficiência de interpretar o cenário do novo mercado. Esta deficiência, é também devido a falta de conhecimento nos controles internos das empresas em relação ao planejamento, controle e execução do mesmo. Nesse meio é imprescindível o uso dos controles gerenciais nas empresas para a tomada de decisões, não objetivando apenas a planilhas e previsão de faturamento e despesa.

Com as constantes mudanças nos cenários da economia do País, devido a forte corrupção das grandes empresas privadas e estatais e com o agravamento da corrupção política, houve grandes consequências de instabilidade econômica para as empresas, entre elas as micros e pequenas empresas, e o agravamento das vendas devido a altos níveis de desemprego no país.

Outro aspecto importante, na falência das micro e pequenas empresas é a não utilização de informações gerenciais fornecidas pela contabilidade, estas empresas apresentam controles gerenciais deficientes e ausência de informações úteis para a tomada de decisão. O fracasso destas empresas se deve a incapacidade dos empresários de entender as informações fornecidas pela contabilidade devido muitas vezes estar envolvidos na participação direta no processo de produção, prestação de serviços e comercialização do produto. As causas principais de falências é o mau gerenciamento e a superexpansão do capital.

Para PAUL RESNIK (1991), é preciso traçar em paralelo o sucesso e o fracasso na administração nas microempresas. O autor ainda afirma que a boa administração baseia-se na capacidade de entender, dirigir e controlar a

empresa é fator determinante no sucesso e na sobrevivência, a má administração é o principal fator de fracasso.

As consequências de instabilidade econômica também trouxeram perda de mercado, redução nas margens de lucros, desempregos, índices de endividamento, em meio a todos esses artefatos de negativismo econômico, levou-se a necessidade dos empresários voltarem suas atenções para as informações contábeis, entre elas, a contabilidade gerencial.

De acordo com SILVIO CREPALDI, (2014) os gestores necessitam de informações de custos e lucratividade de suas linhas de produtos, segmentos de mercado e de cada produto e cliente. Necessitam de um sistema de controle operacional que acentue a melhoria de custos, de qualidade e redução de tempo de processamento das atividades desenvolvidas por seus funcionários.

Antonio Benedito da Silva de Oliveira (2014, p 20), conceitua contabilidade gerencial e a informação de custo como:

Custo é todo recurso consumido para gerar um produto ou prestar um serviço. Do ponto de vista da Economia, todo o consumo de recursos por uma atividade produtiva, econômica. É o custo dessa atividade. Já do ponto de vista gerencial, as necessidades de decisão são variadas. Às vezes, são tomadas decisões que dizem respeito a uma atividade, noutras a um conjunto de atividades. Muitas vezes, as decisões dizem respeito à empresa como um todo, a determinado produto ou a uma família de produtos.

Para Atkinson, Banker Kaplan e Young (2000), contabilidade gerencial é a informação que cria valor, sistemas contábeis gerenciais efetivos podem criar valor considerável, pelo fornecimento de informações acuradas e oportunas sobre as atividades necessárias para o sucesso das organizações de hoje.

A contabilidade gerencial vem se tornando cada vez mais importante nas decisões da empresa. Sua linguagem possui abordagem importante aos processos comunicacionais. É imprescindível que esteja elaborando as informações contábeis esteja em sintonia para a pessoa que está recebendo tais informações, não ocasionando ruídos da mensagem, ou seja, a não compreensão das informações do que está sendo dito, pois muitas vezes a mensagem pode não ser compreendida ao empresário, usuário das informações contábeis.

Diante do exposto acima, a questão de pesquisa deste estudo é: **Qual a percepção dos empresários de Micro e Pequenas Empresas sobre o uso da contabilidade gerencial na gestão de suas empresas?**

1.2 OBJETIVOS

O objetivo de uma pesquisa é para esclarecer o que é abordado em uma pesquisa e sobretudo, alcançar e obter respostas que desejamos no final da investigação.

De acordo com DANIEL SILVA et al(2004), objetivos está classificado em objetivo geral e objetivos específicos sendo que “objetivo geral representa o objetivo fim da pesquisa e os objetivos específicos representam os meios para chegar ao objetivo geral”

1.2.1 Objetivo geral

O objetivo geral deste estudo é apontar a percepção dos empresários no uso das informações da contabilidade gerencial em suas empresas.

1.2.2 Objetivos específicos

Os objetivos específicos foram os seguintes:

- Identificar a importância da contabilidade gerencial nas micro e pequenas empresas.
- Buscar a percepção dos microempresários sobre o uso da contabilidade gerencial na gestão de suas empresas.

1.3 JUSTIFICATIVAS

Este trabalho visa abordar o uso das informações contábeis nas micros e pequenas empresas, devido ao baixo nível de procura por estas informações por parte do empresário. Auxilia também na identificação dos ruídos nas informações entre contador e empreendedor demonstrando a não disponibilidade do contador em dirimir as dúvidas em uma linguagem simples e clara, demonstra a importância do uso destas informações para a continuidade da empresa possibilitando aspectos importantes no uso gerencial nas áreas de custos e lucratividade de suas linhas de produtos, de cada produto por cliente e também nos segmentos do mercado. Nota-se que é de suma importância um sistema de controle operacional que ajude na qualidade e redução de tempo no nas atividades desenvolvidas pelos funcionários.

Todavia, para o meio acadêmico esta pesquisa visa demonstrar de que maneira está sendo dirimido as informações contábeis nas micros e pequenas identificando quais das informações estão sendo mais requisitadas, seja contábil ou fiscal, e para que fins as empresas estão usando estas informações, e como pode-se atuar nesse contexto para agregar no uso e na rentabilidade das mesmas.

1.4 METODOLOGIA DE PESQUISA

O trabalho em questão será através de pesquisa quantitativa, tendo em vista que ela terá como objetivo analisar a percepção e os principais impactos do uso das informações da contabilidade gerencial nas micro e pequenas empresas e a importância destas informações no processo de. Para desenvolver essa pesquisa pode-se entender que:

Deste modo, o trabalho deverá apontar a necessidade dessas informações e se essas informações estão sendo benéficas as empresas.

Os procedimentos adotados na pesquisa serão basicamente a pesquisa bibliográfica, para apontar quais as circunstâncias que micro empresário se encontra em termos de rentabilidade financeiros e no uso do controle gerencial

das informações referente as atividades da empresa e se essas informações são necessárias para o desenvolvimento de da empresa.

1.5 DELIMITAÇÃO DO ESTUDO.

A delimitação do estudo está de acordo com o objetivo proposto no uso da pesquisa, que neste caso é a percepção dos empresários sobre o uso da contabilidade gerencial nas micro e pequenas empresas.

Desse modo, a pesquisa se inicia através de uma dúvida ou problema estabelecido, e com o uso da metodologia científica, buscamos uma resposta ou solução, a fim de buscar a percepção do uso da contabilidade gerencial para o gerenciamento e tomada de decisões dentro da empresa.

Para SILVIO OLIVEIRA (2002), a pesquisa envolve o planejamento cuidadoso de uma investigação de acordo com as normas da metodologia científica, tanto aquela referente à forma como ao conteúdo.

Este estudo é de suma importância para avaliar se os gerentes estão se utilizando dessa ferramenta de gestão e também caberá a avaliação por parte dos entrevistados quanto à importância do uso ou não da contabilidade gerencial em suas empresas. Quanto aos indivíduos entrevistados, esta pesquisa buscou utilizar de um questionário com diversas informações específicas sobre a abordagem da contabilidade gerencial.

Segundo ANTONIO OLIVEIRA (2014), no ponto de vista gerencial, as necessidades de decisões são varias, as vezes são tomadas decisões que dizem respeito a uma atividade, noutras, a um conjunto de atividades. Muitas vezes, as decisões dizem respeito à empresa como um todo, a determinado produto ou família de produtos.

Por fim, o estudo apresentado, embora possa ser de grande valia em diversas empresas, ficará centrado nas micros e pequenas empresas independentes e especificamente estabelecidas na cidade de Curitiba-PR.

1.6 ESTRUTURA DO TRABALHO.

A estrutura deste estudo está segregada em cinco capítulos. Logo de início, temos a introdução que demonstramos a contextualização do tema da pesquisa, em seguida, apresentamos os objetivos geral e específico, na sequência temos a metodologia da pesquisa. A delimitação do estudo e a estrutura do mesmo são apresentados no final.

O segundo capítulo abordará a fundamentação teórica da contabilidade gerencial, assim como, os objetivos e as demonstrações financeiras, Balanço Patrimonial, Demonstração do resultado e Demonstração do Fluxo de Caixa como instrumentos e ferramentas gerenciais.

Já o terceiro capítulo, apresenta os procedimentos da pesquisa metodológica, inicialmente a tipologia da pesquisa, na sequência os procedimentos e coleta de dados e por fim o tratamento dos dados analisados.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEORICA DA CONTABILIDADE GERENCIAL

A contabilidade gerencial é ramo da contabilidade que agrega informações necessárias à administração para tomada de decisão. Mesmo em pequenas empresas é importante realizar a escrituração dos ativos, das dívidas e negociações com terceiros.

Anthony A. Atkinson (2000), estabelece que a contabilidade gerencial é o processo de identificar, mensurar, reportar e analisar informações econômicas das empresas.

As informações gerenciais é de extrema importância na tomada de decisões e controles das empresas, essas informações auxilia os funcionários, gerentes e diretores a tomarem decisões e aperfeiçoar os processos de suas empresas.

“Criar valor por meio de valores”, é o lema da contabilidade gerencial de hoje, RAY GARRISON (2013). Isso significa que os contadores devem ser éticos ao fornecer informações na tomada de decisões nas áreas de gestão de

riscos, planejamento, orçamentos que sobretudo, irão influenciar nas decisões da empresa.

Em meio a criação de valores, a contabilidade gerencial no decorrer dos anos passou por quatro estágios evolutivos as quais são:

- Estágio 1- Antes de 1950, o foco era nas áreas de custo e controle financeiro.
- Estágio 2 – Por volta de 1965, a informações contábil era usada como análise de decisão, e seu foco direcionado ao planejamento gerencial.
- Estágio 3 – Por volta de 1985, em meio ao uso da tecnologia estratégica de custos o uso da contabilidade gerencial foi focado na redução do desperdício de recursos nos processos de negócios.
- Estágio 4 – o uso das informações gerenciais foi voltado através do uso efetivo de recursos, ou seja, a tecnologia como direcionador de valor aos clientes, acionistas e inovações organizacionais.

Cada estágio é uma evolução entre o velho e o novo, sendo o velho ajustando com o novo em combinação a um novo conjunto de informações para o ambiente gerencial.

O fornecimento de informações sobre a contabilidade gerencial é direcionada aos administradores responsáveis na direção e controle das informações. A contabilidade está segregada em duas vertentes: Contabilidade Gerencial que tem por objetivo fornecer informações aos usuários internos, muito embora, essas informações podem ser constantemente adaptas as necessidades dos gestores e Contabilidade Financeira, caracterizado por fornecer informações aos usuários externos como acionistas, credores, sindicatos e demais instituições fora da organização.

Ambas vertentes da contabilidade possuem informações primordiais aos usuários, porém seu objetivo em comum é o de fornecer

informações úteis e necessárias para tomada de decisão. Nesse sentido, o quadro 1 elaborado por CLOVIS PADOVEZZE (2000), faz uma comparação entre contabilidade gerencial e contabilidade financeira.

Fator	Contabilidade Financeira	Contabilidade Gerencial
Usuários dos relatórios	Externos e Internos	Internos
Objetivo dos relatórios	Facilitar a análise financeira para as necessidades dos usuários externos.	Objetivo especial facilitar o planejamento, controle, avaliação de desempenho e tomada de decisão internamente.
Forma dos relatórios	Balanço Patrimonial, Demonstração dos Resultados, Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos e Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido.	Orçamentos, contabilidade por responsabilidade, relatórios de desempenho, de custos, especiais não rotineiros para facilitar a tomada de decisão.
Frequência dos relatórios	Anual, trimestral e ocasionalmente mensal.	Quando necessário a administração.
Custos ou valores utilizados	Primariamente históricos (passados).	Históricos e esperados (previstos).
Bases de mensuração usadas para qualificar os dados	Moeda corrente	Várias bases (moeda corrente, moeda estrangeira, forte, medidas físicas, índices etc.
Restrições nas informações fornecidas	Princípios Contábeis Geralmente Aceitos.	Nenhuma restrição, exceto as determinadas pela administração.
Arcabouço teórico e	Ciência Contábil	Utilização pesada de outras

técnico		disciplinas, como economia, finanças, estatística, pesquisa operacional, e comportamento organizacional.
Característica da informação	Deve ser objetiva, verificável, relevante e a tempo	Deve ser relevante e a tempo, podendo ser subjetiva, possuindo menos verificabilidade e menos precisão.

QUADRO 1 –COMPARAÇÃO ENTRE CONTABILIDADE GERENCIAL E FINANCEIRA.
Fonte: Padovezze, Clóvis Luís (2000).

2.1 OBJETIVOS DA CONTABILIDADE GERENCIAL

Com o passar dos tempos, houve a necessidade de agregar melhores informações aos gestores e com isso a Contabilidade Gerencial foi evoluindo, mudando e realizando a implementação do seu foco e objetivo, assim como objetivando um posicionamento a fim de melhorar no processo do planejamento e tomada de decisões nas empresas, sendo perceptível a inovação nos relatórios para usuários internos que demonstrasse não apenas uma melhor mensuração a análise dos dados, e sim uma análise com melhores interpretações e comunicação sobre o uso da informação da contabilidade que fosse gerida aos gestores a fim de realizar o planejamento e controle das informações. Parafraseando J.G Louderback (2000), a Contabilidade Gerencial tenta ao mesmo tempo ser abrangente e concisa, sendo apta a ajustar-se constantemente a mudanças tecnológicas e nas necessidades dos gestores.

Para autores como Anderson, Needles e Cadwell (1989), a informação financeira possibilita aos gestores, de um lado, o uso apropriado de recursos, de outro lado, a prestação de contas (accountability) decorrente desse uso.

Clovis Padoveze (2012, p.15) confirma este pensamento dizendo que:

O objetivo da Contabilidade Financeira é permitir aos usuários avaliar a situação econômica financeira da empresa. Avaliar

se a empresa tem condições de saldar seus compromissos, se está dando lucro e o retorno do investimento esperado, além dessas avaliações tem outros objetivos, informações para o planejamento financeiro, projeções de lucros e fluxos de caixa, criação de modelos de análises para tomada de decisão em vários níveis.

É importante ressaltar que os usos dessas informações ligados ao sistema integrado de contabilidade são importantes à medida que os gestores consigam identificar as ameaças e oportunidades que os relatórios apontam a fim de possibilitar um diferencial positivo a seus usuários para que possam planejar e analisar sobre o futuro com a possibilidade de se antecipar a possíveis problemas e aplicar ações corretivas no decorrer de seus objetivos com a previsão de benefícios que possam ser ofertados a seus usuários ou clientes.

2.2 FERRAMENTAS DA CONTABILIDADE GERENCIAL

Na busca de inovações a novas tecnologias no desenvolvimento das estratégias empresariais surgiram novas ferramentas para auxiliar os profissionais de contabilidade em suas atividades, a fim de explorar as oportunidades nos negócios no ramo empresarial. Para o uso das informações da Contabilidade Gerencial não foi diferente. Neste sentido, a busca por uma determinada estratégia requer a necessidade de uma ou mais adoção de um artefato contábil gerencial de forma a atender a diversas demandas de informações específicas. Mediante ao uso dessa ciência, o entendimento de Guerreiro, Frezatti e Casado (2006, p. 10), aborda que a missão da Contabilidade Gerencial é prover informações adequadas para que os tomadores de decisões maximizem o resultado econômico de suas decisões.

Desta forma, pesquisas são imprescindíveis para o surgimento de novos sistemas e novas ferramentas de artefatos da contabilidade gerencial, E.K Laitinen (2003 p 7), afirma que novos sistemas gerenciais atuam e modificam a sociedade inteira assim como, o papel da contabilidade gerencial.

Mediante as constantes mudanças na área tecnológica da Contabilidade Gerencial devido ao aumento da competitividade de mercado, houve a necessidade de buscar novas ferramentas que trouxessem uma vantagem competitiva no uso dessas informações. DIONE SOUTES (2006), comenta que através do desenvolvimento da Contabilidade Gerencial, os artefatos de contabilidade foram se desenvolvendo também, os quais representam, ferramentas, métodos de custeio e de avaliação. Os artefatos de Controle Gerencial são conhecidos como técnica de controle e planejamento de gestão, envolvendo processos de mensuração, acumulação e comunicação sobre as informações monetárias e sobre aspectos que envolvam o desempenho da organização.

No entanto, de acordo com MARCIA ESPEJO (2008, p12), os artefatos contábeis servem em longo prazo, como facilitadores para alcançar os objetivos organizacionais, que por sua vez, baseia-se na otimização de recursos. Desta forma, com a competitividade no decorrer dos anos, a Contabilidade Gerencial evoluiu com o desenvolvimento de novos artefatos gerenciais a fim de suprir as necessidades de seus gestores, sendo assim, DIONE SOUTES (2006, p. 9) define artefatos como “atividades, ferramentas, instrumentos, filosofias de gestão, filosofias de produção, modelos de gestão e sistemas que possam ser utilizados por profissionais da contabilidade gerencial no exercício de suas funções”. “Considerando que a essência dos fatos é relevante na geração de importantes informações, ANTONIO LOPES (2004, p. 185), afirma que ignorar o contexto organizacional é esquecer a própria essência e razão de ser da contabilidade”, as próximas seções destinam-se à fundamentação de algumas das abordagens organizacionais e suas inter-relações com a contabilidade gerencial.

R H Chenhall (2003 p 35),estabelece que no uso para tomada de decisões, muitos gestores deveriam ser forçados a utilizarem de alguns dos artefatos da contabilidade como: orçamento ou análise do fluxo de caixa descontado, ainda que tais artefatos sejam considerados de pouca utilidades.

De acordo com ROBERTA CANECA, (2008), há uma deficiência pelos gestores das micro e pequenas empresas na compreensão das informações levantadas através dos artefatos da contabilidade devido ao fato desses empresários não estarem habituados ao uso dessas informações pelo fato dessas empresas não possuírem um sistema de informação adequado, assim como, não possuírem a devida compreensão na leitura dessas informações.

Assim sendo, o uso dos artefatos da contabilidade gerencial é uma ferramenta imprescindível, de forma que desempenhos indesejados sejam eliminados e até mesmo justificados para que não aja falta de suporte quanto a tomada de decisão garantindo maior confiabilidade na assertividade das ações dos gestores.

2.3 DEMONSTRAÇÕES COMO INSTRUMENTO CONTABILIDADE GERENCIAL MICRO E PEQUENAS EMPRESAS.

A contabilidade é dividida pelos contadores em dois subgrupos, financeiro e gerencial. A contabilidade financeira é voltada a relatar os resultados das empresas de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade ao qual está voltada tanto a usuários internos, pessoas e gestores, quanto a usuários externo à empresa, sindicatos, acionistas, governo etc. A contabilidade Gerencial é realizada através de dados históricos buscando o planejamento de operações futuras, seus números não precisam ser preparados de acordo com os princípios básicos de contabilidade possibilitando aos contadores a montarem as informações de acordo com as necessidades da administração podendo ser através de projetos, produtos, divisão.

RAY GARRISON, (2013 p 2), enfatiza que em virtude da diferença de usuários, a contabilidade financeira é estruturada a partir das informações do passado objetivando o desempenho de toda empresa, enquanto que a contabilidade gerencial busca informações que iram alterar o futuro, a relevância, busca a realização de fazer as coisas em tempo hábil.

De acordo com JOSÉ SILVA (2004, p 85), as demonstrações financeiras servem “como canal de comunicação da empresa com diversos usuários internos e externos”, nota que diversas microempresas elaboram suas demonstrações apenas para atender as obrigações impostas pela legislação governamental, no entanto, muitas delas buscam nas demonstrações informações que as ajudem nas tomadas de decisão, atribuindo valor gerencial deixando de lado apenas o valor meramente fiscal.

Desta forma, a contabilidade oferece ferramentas importantes para o uso e análise das informações contábeis de uma empresa, as quais destacamos como artefatos fundamentais a qualquer usuário que necessite da informação contábil: O Balanço Patrimonial, A Demonstração do Resultado e Demonstração do Fluxo de Caixa.

Desta forma, cabe reforçar que a contabilidade inicialmente estava voltada aos mercadores, a contabilidade era vista apenas pelos donos dos empreendimentos, ou seja, a um usuário, pois os livros eram considerados sigilosos, mas à medida que as operações começaram a expandir, ao passo que foram aumentando a produção nas empresas, foi se impondo maiores exigências na contabilidade, daí o seu progresso técnico.

Para SILVIO CREPALDI (2014 p 2), os usuários das informações contábeis já não é mais somente ao proprietário; outros usuários também tem interesse em saber sobre uma empresa: sindicatos, governo, fisco, investidores, credores.

Eliseu Martins (2011, p 16) ressalta que a contabilidade é importante no processo de tomada de decisão porque coleta todos os dados econômicos, mensurando-os monetariamente, registrando-os e resumindo-os em forma de relatórios ou comunicados.

As Demonstrações Contábeis é a maneira pela qual uma empresa comunica seu desempenho e evidencia seu patrimônio aos usuários externos, através deste a empresa demonstra seu sucesso ou fracasso na busca por recursos junto aos investidores, acionistas, credores.

SERGIO IUDICIBUS, (1997 p 115), diz que ocultar informações ou fornecê-las de forma demasiadamente resumida é tão prejudicial quanto fornecer informações em excesso.

Em 2011, através da Resolução do CFC nº 1.255/09, as pequenas e médias empresas tornaram-se obrigadas a elaborar suas demonstrações financeiras através do modo padrão da contabilidade internacional “IFRS”, (International Financial Reporting Standards), para fornecer informações nos moldes e padrões da contabilidade internacional direcionando uma abordagem ampla de interpretação de normas contábeis devido ao crescimento direto de novos investidores estrangeiros e a formação de novos centros de blocos econômicos no Brasil.

Padoveze, Benedicto e Leite (2012 p 9), diz que o fornecimento das informações de acordo com as normas de elevada qualidade, transparência e comparabilidade reduz o risco de investimento e o custo de capital.

Já Carvalho, Lemes e Costa (2006 p 15), conceitua que a contabilidade internacional surgiu para minorar as agruras de quem quer investir fora de seu país e até hoje tinha que manusear balanços em dezenas de normas contábeis distintas.

Desta forma, as demonstrações contábeis como Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado e Demonstração do Fluxo de Caixa são de extrema importância tanto para os usuários internos como os externos a fim de medir os recursos da empresa. Sendo assim, estas demonstrações serão tratadas neste estudo como artefatos de contabilidade gerencial.

2.4 BALANÇO PATRIMONIAL

Segundo Iudícibus e Marion (1999, p. 53), a contabilidade consiste em fornecer informação estruturada de natureza econômica, financeira e, subsidiariamente, física, de produtividade e social, aos usuários internos e externos à entidade. Assim sendo, a contabilidade serve de instrumento maior

da administração para tomada de decisão. Denominada como uma ciência, sua principal função é fornecer informações seguras para tomadas de decisão.

Dentre as demonstrações tradicionais de contabilidade que pode ser aplicados a micros e pequenas empresas, destaca-se o Balanço Patrimonial, que segundo (Martins et.al, 2013), sua finalidade é apresentar a posição financeira e patrimonial da empresa em determinado período. Desta forma, Antonio Calderelli (1997 p 78), descreve esse artefato como:

O Balanço Patrimonial, balança”, palavra da qual é originário, tem por função demonstrar o equilíbrio patrimonial, pesando, de um lado, os bens e direitos, e do outro, as obrigações tendo como elemento para igualar a ambos, a Diferencial (conta do proprietário), representado pelo capital patrimonial, mais as reservas decorrentes de lucros acumulados.

De acordo é importante ressaltar que nas micros e pequenas empresas,, torna-se importante adaptar as contas de acordo com a necessidade das empresas. Desta forma, conforme a Comissão de Valores Mobiliários, “CVM”, órgão que fiscaliza, normatiza e desenvolve o mercado de valores mobiliários no Brasil, por meio da Deliberação CVM nº 595, de 15 de setembro de 2009, demonstra respeitando a legislação, que o Balanço Patrimonial deve apresentar as seguintes contas:

INFORMAÇÕES APRESENTADAS NO BALANÇO PATRIMONIAL		
(a) caixas e equivalentes de caixa;	(g) investimentos avaliados pelo método da equivalência patrimonial	(m) obrigações financeiras (exceto as referidas nas alíneas “k” e “l”);
(b) clientes e outros recebíveis;	(h) propriedades para investimento	(n) obrigações e ativos relativos à tributação corrente
(c) estoques;	(i) imobilizado;	(o) impostos diferidos ativos e passivos (CPC 32);

(d) ativos financeiros (exceto os mencionados nas alíneas “a”, “b” e “g”);	(j) intangível;	(p) obrigações associadas a ativos à disposição para venda (CPC 31);
(e) total de ativos classificados como disponíveis para venda	(k) contas a pagar comerciais e outras	(q) participação de não controladores apresentada de forma destacada dentro do patrimônio Líquido
(f) ativos biológicos;	(l) provisões;	(r) capital integralizado e reservas e outras contas atribuíveis aos proprietários da entidade.

QUADRO 2 - INFORMAÇÕES APRESENTADAS NO BALANÇO PATRIMONIAL

Fonte: Adaptado de CVM, 2009.

Conforme GUILHERME BITTENCOURT, (2015 p 33), diante da quantidade de informações relevantes presentes no Balanço Patrimonial, o mesmo pode ser considerado como um Artefato de Contabilidade Gerencial devido as informações contidas no mesmo serem fundamentais para uma administração eficiente, e apresentarem informações importantes para análise e tomada de decisão.

2.5 DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO

Elaborada conforme as demais demonstrações contábeis, através do princípio da competência, a Demonstração do Resultado do Exercício deve ser apresentada na forma dedutiva, demonstrando o reconhecimento das receitas, despesas, receitas e custos, seus ganhos e perdas devem demonstrar claramente o prejuízo ou lucro do exercício.

Para ROBERTO ASSEF (1999, p 93), a Demonstração do Resultado do Exercício constitui um relatório sucinto das operações realizadas pela empresa, durante determinado período de tempo, no qual sobressai o resultado líquido do exercício, lucro ou prejuízo.

ANTONIO SILVA (2002 p 34), relata que a Demonstração do resultado do Exercício é a demonstração contábil destinada a evidenciar a composição do resultado formado em determinado período de operações da Entidade.

É importante ressaltar que o valor do lucro ou prejuízo de determinado período ou exercício significa toda essência do relatório, pois demonstra a viabilidade do investidor em participar dos riscos ou não e também o retorno dos investimento.

O CPC, código de Pronunciamento Contábil, determina a apresentação mínima da estrutura da DRE, conforme quadro abaixo.

ESTRUTURA MÍNIMA DA DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO DO EXERCÍCIO
RECEITAS
(-) Custo Dos Prod./Merc./Serviços
(=) Lucro Bruto
(-) Despesas Com Vendas, Gerais, Administrativas e Outras Despesas e Receitas Operacionais
(+/-) Receitas de Equivalência Patrimonial
(=) RESULTADO ANTES DAS RECEITAS E DESPESAS FINANCEIRAS
(+/-) Despesas e Receitas Financeiras
(=) RESULTADO ANTES DOS TRIBUTOS SOBRE O LUCRO
(-) Tributos sobre o Lucro
(=) RESULTADO LIQUIDO DAS OPERAÇÕES CONTINUADAS
(-) Resultado líquido após operações descontinuadas
(-) Resultado após tributos mensuração a valor justo menos despesa de venda ou baixa ativos, ou do grupo de ativos à disposição para venda que constituem a unidade op. Descontinuada
(=) RESULTADO LIQUIDO DO EXERCÍCIO

QUADRO 3 - ESTRUTURA MÍNIMA DA DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO
FONTE: Adaptado de CPC 26

Assim sendo, a DRE é um importante relatório gerencial que evidencia o confronto dos resultados entre receitas, custos e despesas. Groppelli (2002,

p.352), descreve que é um demonstrativo financeiro importante pois determina e estabelece a eficiência da empresa no controle de seus custos e geração de seus lucros.

2.6 DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA DFC

A Demonstração do Fluxo de Caixa é considerada nesse estudo como uma ferramenta indispensável de controle gerencial, em decorrência de sua riqueza de informação, é considerada de extrema importância na gerência da liquidez da organização e na capacidade de garantir o pagamento das obrigações da empresa. Essa demonstração visa demonstrar as movimentações ocorridas em um dado período de tempo. É dividida em três grupos: derivados de atividades de investimentos, atividades operacionais e atividades de financiamentos.

José Pereira da Silva (2008 p 20) conceitua essa demonstração como:

Principal instrumento de gestão financeira que planeja, controla e analisa as receitas, as despesas e os investimentos, considerando determinado período projetado.

A Demonstração do Fluxo de Caixa é considerada pelos gestores como importante ferramenta de decisão onde pode-se conhecer os reflexos de curto e longo prazo no caixa. JAMES STANCILI (1987 p38), afirma que a DFC é um importante relatório para o pagamento de lucros, pois em sua opinião, uma empresa não pode usar o dinheiro de seu caixa para o pagamento de lucros, pois o pagamento deste é diretamente dependente ao saldo de caixa.

JOSÉ PEREIRA SILVA (2008 p 20), ressalta ainda que o caixa é um instrumento fundamental para a tomada de decisões somente financeiras, representando a disponibilidade imediata, sendo diferente do “resultado econômico contábil”.

Considerada como uma importante demonstração para qualquer porte o ou atividade empresarial, Ela traz em sua simplicidade informações essenciais

para o sucesso na gestão da empresa, como: previsão de falências analisa lucro versus caixa, possibilita antecipar as futuras liquidações de dívidas, conforme quadro abaixo:

Categorias/ Contas	Períodos/Valores
Entradas	
Receitas de Vendas	
Saídas	
Despesas Fixas (...)	
Despesas Variáveis (...)	
Saldo Operacional Inicial	
Resultado do Fluxo Operacional	
Saldo Operacional Final	

Quadro 4 – MODELO DEMONSTRAÇÃO DO FLUXO DE CAIXA

Fonte: CORREIA NETO, Jocildo F. (1999)

(FABIO ALPEROWITCH, 1999, p.24) descreve que a DFC é um relatório muito utilizado pelos gestores, dez entre dez analistas utilizam-se desse relatório a fim de saber o verdadeiro valor da empresa.

A DFC é uma demonstração obrigatória de acordo com a Lei das Sociedades por Ações, e assim sendo, o Conselho Federal de Contabilidade a tornou obrigatória para as demais sociedades.

3. METODOLOGIA DA PESQUISA

ANTONIO CARLOS GIL (1999 p 26) descreve que: metodologia da pesquisa depende de um conjunto de procedimentos intelectuais e técnicos para que seus objetivos sejam atingidos. Desta forma, método científico nada mais é que um conjunto de processos ou operações mentais ao qual se deve empregar na investigação. MARIO BUNGUE (1974 p 55) é um conjunto de procedimentos por intermédio dos quais se propõe os problemas científicos e colocam-se as provas as hipóteses científicas.

Assim, pode-se classificar método, como uma ordem ao qual se deve impor a diferentes processos necessários para atingir um resultado desejado. Nas ciências Cervo e Bervian (1978 p17), destaca que método é o conjunto de processos que o espírito humano deve empregar na investigação e demonstração da verdade.

Sendo assim o método da pesquisa consiste em levantar informações necessárias para o estudo da pesquisa como, por exemplo: realização de entrevistas, análise de registros e simulação de possibilidades. Grawitz (1975 p 17) estabelece que a característica distinta do método seja de ajudar a compreender, no sentido mais amplo, não os resultados de uma investigação científica, mas o próprio processo de investigação.

Desse modo, metodologia científica é um conjunto de etapas, onde inclui a escolha de um tema, assim como o planejamento e o desenvolvimento metodológico. Através da mesma, deve realizar a coleta das informações, a análise e mensuração dos dados e por fim elaborar a conclusão e elaboração dos resultados.

3.1 PESQUISA QUANTITATIVA

Pesquisa quantitativa é caracterizada pela abordagem de pesquisas estatísticas, tanto na coleta assim como no tratamento dos dados. Para Roberto Jarry Richardson (1999 p 70), pesquisa quantitativa caracteriza-se pelo:

Emprego de quantificação tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no tratamento delas por meio de técnicas estatísticas, desde as mais simples como percentual, média, desvio padrão, às mais complexas, como coeficientes de correlação, análise de regressão.

Portanto, a abordagem da pesquisa quantitativa é frequentemente usada nas pesquisas sobre estudos descritivos, que buscam descobrir e classificar a relação de causalidade com a relação entre variáveis. Todavia, é de suma importância garantir a confiabilidade e precisão dos resultados evitando as distorções de análises assim como a interpretação, garantindo uma margem de segurança confiável aos questionamentos levantados.

3.2 PESQUISA DESCRITIVA

Uma das principais característica da pesquisa descritiva é o uso das técnicas padronizadas na coleta de dados. ANTONIO CALLOS GIL (1999 p 19), diz que o principal objetivo da pesquisa descritiva é descrever características de determinada população ou fenômeno, ou estabelecimento de relação entre variáveis.

No contexto amplo, a pesquisa descritiva configura-se tanto em pesquisa exploratória como em explicativa por não ser comparada como a primeira e não tão aprofundada como a segunda. Para MARINA ANDRADE (2002 p 25), a pesquisa descritiva preocupa-se em observar os fatos, registra-los, analisa-los, classifica-los e interpretá-los de modo que o pesquisador não interfira neles.

A pesquisa descritiva destaca-se como uma pesquisa exploratória que contribui no sentido de identificar as relações existentes em determinada população de modo que o pesquisador informe sobre os fatos, as situações, comportamentos e opiniões sobre a população analisada. Assim, as pesquisas realizadas no mundo físico e humano são estudados pelo pesquisador, mas nunca devem ser manipulados.

3.3 PROCEDIMENTO COLETA DE DADOS

Para poderem descrever determinados fenômenos que existem no meio empresarial, os pesquisadores precisam de ter dados. Hair Jr, Joseph F(2005 p 152) descrevem que os dados devem ser coletados por meio de uma ou mais das seguintes formas: observação, entrevistas ou questionários. Desta forma,

os dados levantados serão analisados como base de decisão informada ajudando nas consequências onerosas de erros.

Contudo, através da natureza do estudo, o tipo e a quantidade de dados coletados dependem, sobretudo do objetivo da pesquisa. Caso o estudo for exploratório, é fato que o pesquisador colete dados narrativos, ou seja, entrevistas pessoais ou observação de eventos ou comportamentos. Os principais métodos de coleta de dados utilizados para o estudo são os questionários, entrevista e observação.

O uso do Questionário é um dos métodos mais utilizados para coleta de dados, nele há uma lista de perguntas formuladas pelo pesquisador que irão ser respondidas pelos entrevistados envolvidos. Delfos utilizava em suas pesquisas uma variação do questionário envolvendo perguntas remetidas a pessoas experientes sobre o tema em questão a fim de identificar tendências. Nela, os participantes são convidados a se expressarem sobre o assunto exposto. Após as opiniões anotadas e analisadas estatisticamente, onde as mais votadas é remetidas novamente aos participantes para uma segunda rodada. Sucessivamente realizada até conseguir uma lista com as prováveis tendências. Essa técnica é livre da influencia individual. Esse método foi utilizado com especialistas para coletar informações que gerariam ações estratégicas visando o futuro da empresa, RR Miranda (1999 p 53).

Nas Entrevistas, M CUNHA(1982), descreve as vantagens e desvantagens:

Vantagens; visa captar os sentimentos, seguido das reações e hábitos dos entrevistados afim de que o entrevistador esclareça alguma dúvida ao entrevistado. Desvantagens; nela é preciso que o entrevistador ganhe a confiança do entrevistado para que não ocorra o risco de dupla distorção, e afete o resultado da pesquisa.

Assim sendo, depois do questionário, a entrevista é o método mais utilizado na pesquisa quantitativa.

Já na Observação, o pesquisador utiliza o método pelo qual capta a realidade a qual pretende se analisar. Para Richardson (1999 p 259), a observação apresenta muitos nuances em face de sua flexibilidade, pois seu objeto de estudo, bem como o objeto de pesquisa que a utiliza, determina seu tipo e metodologia. Desta forma, Richardson afirma que a agressividade nas reações podem não ser observada durante a pesquisa, além disso, o autor alerta os cuidados necessários pelo pesquisador que são: humildade, atenção, honestidade intelectual e rigor metodológico.

Diante do exposto, é importante ressaltar que a metodologia de pesquisa na deve ser elaborada e usada de acordo com o tipo de pesquisa desenvolvida. Na pesquisa quantitativa a forma mais adequada é a forma clusters (conjunto de pessoas com hábitos semelhantes), utilizada por área de conhecimento ou por uso de um determinado sistema. Sendo assim é importante ressaltar que a pesquisa é determinada pelo problema que pretende resolver.

3.4 TRATAMENTO DOS DADOS

O tratamento dos dados objetiva-se em tornar a pesquisa em dados válidos e significativos. Sendo assim, utiliza-se de procedimentos estatísticos ao qual pode estabelecer diagramas e figuras, como também, quadros para que sintetizam as informações obtidas. Desse modo, assim que captam as informações obtidas, às mesmas são confrontadas com informações já existentes, tornando, a análise do conteúdo da pesquisa um importante instrumento na análise de comunicação.

Martins; Theóphilo (2009) evidencia que as informações coletadas em pesquisa quantitativa são filtrados, tabulados e organizados para serem submetidos a testes e técnicas estatísticos a fim de possibilitar a quantificação e mensuração da pesquisa.

Contudo, ao passo que as informações obtidas são confrontadas com as informações existentes, a pesquisa pode chegar a amplas generalizações,

tornando a análise do conteúdo importante para análise das comunicações de massa.

4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

A investigação da pesquisa deu-se através das microempresas e empresas de pequeno porte, onde apresentamos as características de mercado e profissionais das empresas. Desta forma, buscamos avaliar o uso das informações geradas através contabilidade gerencial dentro dessas empresas e entender a percepção dos empresários diante dessa ferramenta.

Por fim, foi elaborado um relatório de pesquisa em campo para apurar o nível de utilização dos artefatos contábeis que são o Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício e Demonstração do Fluxo de Caixa. Além disso, foi possível averiguar o uso da contabilidade e seus impactos na gestão da empresa, essa pesquisa nos mostrou o uso de demais artefatos contábeis nas microempresas e empresas de pequeno porte.

4.1 ANÁLISE DESCRITIVA

A análise descritiva será apresentada através de informações obtidas da amostra da pesquisa, que a partir das amostras coletadas através do instrumento da pesquisa. Para tanto, as características dos microempresários serão apresentadas abaixo, permitindo uma visualização clara dos profissionais e de suas empresas a qual fizeram parte do estudo.

4. 1.1 PERFIL DOS RESPONDENTES E DAS EMPRESAS

De acordo com os 13 empresários entrevistados, pode-se observar na tabela 1 que o maior índice de formação deles é o ensino médio com 46,67% do total dos entrevistados. Em seguida, os profissionais com formação de graduação representam 33,33 %, seguidos pelos profissionais que obtém título de técnico com 13,33% e do total da pesquisa 6,67% tem o título de especialização.

TABELA 1 - FORMAÇÃO ACADÊMICA DOS MICROEMPRESÁRIOS

Nível de titulação	Nº	%
Ensino médio completo	7	46,67
Técnico	2	13,33
Graduação	5	33,33
Especialização	1	6,67
Fonte : Dados da Pesquisa (2016)	15	100

Ainda, de acordo com a tabela 1, do total de 13 empresários entrevistados, o maior número de formação acadêmica dos entrevistados foi o ensino médio com 46,67 %, isso pode influenciar na maioria dos casos do porque muitas empresas abrem falência nos primeiros dois anos de vida da empresa. Porém, outro dado importante obtido foi a quantidade de empresários que possuem graduação com 33,33%, esse aumento se deve na busca de excelência em seu negócio. Notamos que os empresários estão buscando cada vez mais se modernizarem em seus negócios, elevando o nível de seus produtos e serviços. Pesquisas realizadas pelo SEBRAE 2011 demonstra que a cada 100 empreendimentos criados, 73 sobrevivem nos dois anos de vida, esta taxa supera a países modelo do empreendedorismo como a Itália.

Já no gráfico 2, demonstramos o ramo de atividades das empresas dos entrevistados que participaram deste estudo. Neste pode-se perceber que são empresas voltados ao ramo comercial, aos quais todas tem sua contabilidade terceirizada por escritórios contábeis. Um fato importante dessas empresas é que a estratégia de compras, vendas e demais serviços geralmente é realizada pelo proprietário da empresa, nota-se também nesse estudo que a maioria dos funcionários destas é composta por familiares aos quais não possuem formação técnica no negócio da empresa. Sendo o dono a figura administrativa da empresa, nota-se de acordo com esse pesquisa que o maior índice educacional é o sócio proprietário com formação apenas de ensino médio, não possuindo uma formação de gestão administrativa sobre o negócio, dificultando o controle de sua empresa. Mediante a isso, os escritórios contábeis estão preocupados em atender ao fisco do que fornecer assessoria necessária a

seus clientes devido à quantidade exagerada de clientes e ao medo de aumentar o valor de seus serviços e através disso perderem seus clientes.

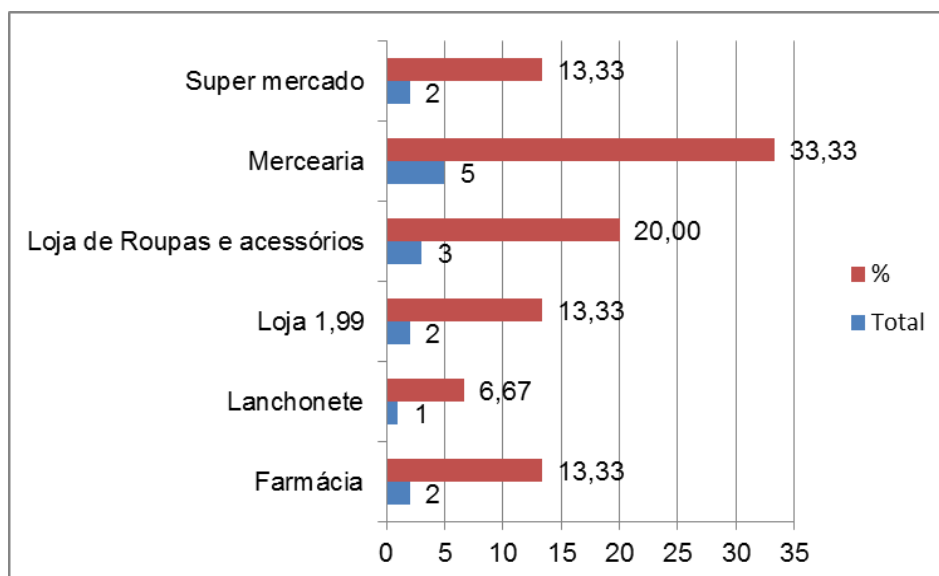


Gráfico 1 : RAMO DE ATIVIDADE DAS EMPRESAS
Fonte: Dados da Pesquisa (2016)

É importante ressaltar que de acordo com a pesquisa, essas empresas são administradas pela figura do sócio proprietário o qual na maioria dos casos não se utiliza da contabilidade como ferramenta de gestão do seu negócio. Para JOSE CARLOS MARION (2005 p 57), O fato das empresas não buscarem informações contábeis na gestão de seus negócios, muitas vezes está ligada a escassez de recursos financeiros.

Outro fator importante sobre essa questão é que de acordo com CLAUDIO RAZA (2008 p 16), a falta de informação é o grande vilão nas pequenas empresas. Muitas dessas empresas nascem através de um capital que o proprietário possui e também pela vontade de abrir o negócio próprio, desconhecendo todos os demais fatores importantes e necessários para o sucesso da empresa como, administração entre despesa e receita, controle de custos, de giro de capital dentre outros.

4.1.1.1 UTILIZAÇÃO DOS ARTEFATOS DA CONTABILIDADE GERENCIAL

Conforme exposto no estudo da pesquisa, a análise sobre o uso dos artefatos de contabilidade gerencial foi exposto em 12 afirmativas, onde os gestores responderam com base nos níveis de 1 a 7 na escala da pesquisa, sendo que o nível 1 representa a não utilização do artefato (Não utilizo) e o número 7 significa o uso completo dessa ferramenta pelos gestores (Utilizo totalmente). Diante disso, o quadro 3 apresenta cada uma das afirmativas.

Bloco 1 – Uso dos artefatos da contabilidade gerencial
--

De acordo com os itens abaixo, avalie ao nível de utilização em sua empresa.

Escala: 1 – Não utilizo; 7 – Utilizo Totalmente

Questão 1 – Balanço Patrimonial	Nível de Utilização
Utilizamos o Balanço Patrimonial para análise da situação da empresa e auxílio nas tomadas de decisões.	1 - 2 - 3 - 4 - 5 - 6 -7
Questão 2 – Demonstração do Resultado do Exercício	Nível de Utilização
Utilizamos a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) para análise da situação da empresa e auxílio nas tomadas de decisões.	1 - 2 - 3 - 4 - 5 - 6 -7
Questão 3 – Demonstração do Fluxo de Caixa	Nível de Utilização
Utilizamos a Demonstração do Fluxo de Caixa (DFC) para análise e auxílio nas tomadas de decisões.	1 - 2 - 3 - 4 - 5 - 6 -7
Questão 4 - Orçamento	Nível de Utilização
Temos o Orçamento Anual adotado e formalizado anualmente	1 - 2 - 3 - 4 - 5 - 6 -7
Questão 5 – Revisão do Orçamento	Nível de Utilização
Após a elaboração do orçamento, buscamos fazer uma revisão do artefato a fim de adaptá-lo às circunstâncias.	1 - 2 - 3 - 4 - 5 - 6 -7
Questão 6 - Medidas ou Indicadores de Desempenho Financeiros	Nível de Utilização
Utilizamos Medidas ou Indicadores de Desempenho Financeiros para avaliar áreas da empresa (contábil, fiscal, departamento pessoal e outros departamentos de nossa empresa), bem como colaboradores responsáveis.	1 - 2 - 3 - 4 - 5 - 6 -7

Questão 7 – Medidas ou Indicadores Não Financeiros	Nível de Utilização
Utilizamos Medidas ou Indicadores Não Financeiros para avaliação das nossas atividades operacionais. (Exemplo: relação com clientes, fornecedores, bancos, governo e outros; procura de interessados em nossos serviços, etc.)	1 - 2 - 3 - 4 - 5 - 6 -7

Questão 8 – Rentabilidade por Cliente	Nível de Utilização
Utilizamos instrumentos e/ou relatórios para mensurar a rentabilidade individualizada por cliente.	1 - 2 - 3 - 4 - 5 - 6 -7
Questão 9 – Avaliação de Desempenho não Financeiro ao Cliente	Nível de Utilização
Utilizamos instrumentos ou medidas de avaliação de satisfação do cliente.	1 - 2 - 3 - 4 - 5 - 6 -7
Questão 10 – Benchmarking	Nível de Utilização
Nos reunimos ou participamos de atividades ou projetos com outras empresas do ramo, trocamos informações e experiências de mercado	1 - 2 - 3 - 4 - 5 -6 -7
Questão 11 – Controle de Contas a Pagar	Nível de Utilização
Controlamos as nossas contas a pagar por meio de sistema (software e/ou planilha), o qual fornece informações passadas e uma posição atual das nossas obrigações financeiras.	1 - 2 - 3 - 4 - 5 - 6 -7
Questão 12 – Controle de Contas a Receber	Nível de Utilização
Controlamos as nossas contas a receber por meio de sistema (software e/ou planilha), capaz de fornecer relatórios de recebimentos passados e apresentar uma posição atual dos valores a receber.	1 - 2 - 3 - 4 - 5 - 6 -7

Com base nos dados coletados através do questionário aplicado, elaborou-se o percentual das respostas a que o questionário recebeu com base nos níveis de 1 a 7.

Tabela 2 – Análise da utilização dos artefatos.

Nível de Utilização – 1 Não utilizo; 7 – Utilizo Totalmente														
	1		2		3		4		5		6		7	
	Qtd	%	Qtd	%	Qtd	%	Qtd	%	Qtd	%	Qtd	%	Qtd	%
1	12	80,00	2	13,33	1	6,67	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
2	13	86,67	2	13,33	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
3	15	100,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
4	9	60,00	4	26,67	2	13,33	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
5	4	26,67	2	13,33	2	13,33	3	20,00	4	26,67	0	0,00	0	0,00
6	12	80,00	3	20,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
7	8	53,33	5	33,33	2	13,33	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
8	13	86,67	2	13,33	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
9	14	93,33	1	6,67	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00
10	11	73,33	1	6,67	0	0,00	0	0,00	3	20,00	0	0,00	0	0,00
11	0	0,00	1	6,67	0	0,00	0	0,00	3	20,00	11	73,33	0	0,00
12	0	0,00	1	6,67	0	0,00	0	0,00	3	20,00	11	73,33	0	0,00

Com base nos dados obtidos notamos que as microempresas e empresas de pequeno porte pouco se utilizam dos artefatos de contabilidade, não há muita percepção sobre o uso desse artefato nas quinze empresas que entrevistamos. Mediante a isso, nota-se também que o artefato mais bem utilizado é o de contas a pagar e a receber, mas um dado importante a ressaltar é que nenhuma das empresas utiliza a Demonstração do Fluxo de Caixa mesmo havendo um controle maior das contas a pagar e receber da empresa. Isso demonstra que o uso das informações geradas pela contabilidade pouco ajuda esses empresários no decorrer de suas decisões.

Além do controle de contas a pagar e a receber, o uso dos artefatos mais utilizados nesta pesquisa que estão entre o nível 5 é a revisão dos orçamentos com 26,67 % do total, o uso do Benchmarking ao qual muitas vezes é realizado nas reuniões do sindicato comercial, seguido com o controle financeiro da empresa todos com 20% dos entrevistados.

Partindo do pressuposto em que os escritórios contábeis elaboram para atendimento ao fisco o Balanço Patrimonial e a Demonstração do resultado do Exercício, avalia que pouco se utiliza desses artefatos da contabilidade, de uma escala de 1 a 7, onde 7 é o maior nível, notamos que o maior nível elencado nessa pesquisa para o Balanço Patrimonial foi 3 e a Demonstração do Resultado do Exercício esteve no nível 2. Isso nos leva a pensar que muito

dessas empresas veem a contabilidade apenas como uma obrigação de entrega de declarações e pagamentos de impostos junto ao fisco. Cabe salientar também que o uso dos artefatos gerenciais pouco ajuda os gestores nas tomadas e gerenciamento das decisões.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em sua grande maioria, as micro e pequenas empresas recorrem a terceirização de empresas prestadores de serviços contábeis, devido ao custo que a ela significa. Dessa forma, as informações contábeis são pouco utilizadas por estas empresas, muitas delas a veem somente como entrega de informação ao Fisco e pagamento de impostos. Assim sendo, a falta de conhecimento dos gestores sobre a importância das informações contábeis faz com que o empresário em muitas vezes deixe de obter informações importantes e precisas sobre como está a sua empresa e como proceder na administração da mesma. A falta de uso dessas informações muitas vezes faz com que as empresas não superem a expectativa de vida por dois anos. Todavia, mostra-se a importância do uso da contabilidade gerencial como forma eficaz para a tomada de decisão, mediante a isso, o uso dos artefatos é de grande importância para saber os índices financeiros e econômicos da empresa. Através deste estudo, nota-se que micros e pequenas empresas pouco se utilizam desse artefato devido muitas vezes a ignorância sobre os relatórios e também a questões financeiras com o escritório de contabilidade. Para tanto, o artefato mais utilizado nesse estudo foi o contas a receber e contas a pagar, esse artefato é o preponderante no uso pelos gestores. Demais artefatos importantes como Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício e Demonstração do Fluxo de Caixa não é muito utilizado como forma para gerenciar suas empresas, o que é caracterizado pela pelo baixo grau de instrução dos empresários. A maioria está na classe de ensino médio concluído, desconhecendo a importância da contabilidade e seus artefatos no uso de suas práticas gerenciais. Mediante a isso, o contador em muitas vezes não tem a oportunidade de desenvolver a seus clientes uma consultoria sobre o gerenciamento de suas informações pois o gestor acaba forçando-o apenas a manterem seu foco no atendimento de suas obrigações. Sendo assim, foi importante saber que a percepção sobre o uso dos artefatos da contabilidade gerencial nas micro e pequenas empresas pouco se faz devido a uma série de fatores econômicos e culturais dos empresários.

REFERÊNCIAS

- Calderelli, Antonio. Enciclopedia contábil e comercial brasileira, São Paulo Cetec 2007.
- Cardoso, Ricardo Lopes. Fatores que influenciam a adoção de artefatos de controle gerencial nas empresas brasileiras. Um estudo exploratório sob a ótica da teoria institucional. Revista de contabilidade e organizações, Sp 2008.
- Crepaldi, Silvio Aparecido. Contabilidade gerencial: teoria e prática 7 ed, São Paulo 2014.
- Dione, Soutes Uma investigação de artefatos da contabilidade gerencial por empresas brasileiras. Tese Universidade de São Paulo, SP, 2006.
- ESPEJO, Marcia MSB. Uma análise crítico reflexiva da compreensão da adoção dos artefatos da contabilidade gerencial sob uma lente alternativa – A contribuição das abordagens organizacionais. Revista de contabilidade e organizações, Sp 2009.
- F. Joseph. Fundamentos e métodos de pesquisas em administração. 1.ed Porto Alegre: Bookman, 2005
- Frezatti, Fábio. Diferenciações entre a contabilidade financeira e a contabilidade Gerencial: Uma pesquisa empírica a partir de pesquisadores de vários países. Universidade de São Paulo, Sp 2007.
- Gil, Antonio Carlos Métodos e técnicas de pesquisa social / Antonio Carlos Gil. - 6. ed. - São Paulo : Atlas, 2008.
- GIL, Antônio Carlos. Como elaborar projetos de pesquisa. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1996.
- Henrique, Marco Antonio.A importância da Contabilidade Gerencial Para Micro e Pequena Empresa. Especialização Universidade de Taubaté, SP, 2008.
- Iudícibus, Sérgio de. et al. Contabilidade introdutória. 9. ed. São Paulo : Atlas, 1998
- Kaplan, Robert S., ATKINSON, Anthony A. Management Accounting. New Jersey-EUA: Prentice Hall, Inc, 1997.

Kaplan, Robert S.; NORTON, David P. A estratégia em ação: Balanced Scorecard. Rio de Janeiro : Campus, 1996.

Marion, José C. Contabilidade empresarial. São Paulo : Atlas, 1990

Martins, Eliseu. Contabilidade de custos. São Paulo : Atlas, 1987

Oliveira, Antonio Benedito da Silva. Contabilidade Gerencial, São Paulo saraiva 2014.

Oliveira, Antonio Gonçalves. A utilização das informações geradas pelo sistema de informação contábil como subsídio aos processos administrativos nas pequenas empresas. FAE, Curitiba, PR, 2000.

Resnik, Paul. A bíblia da pequena empresa. São Paulo: Makron, 1991.

SEBRAE-NA (1998), "Fatores Condicionantes da Mortalidade de Empresas – pesquisa piloto realizada em Minas Gerais". Mimeo.

SEBRAE-NA (2007), "Fatores Condicionantes e Taxas de Sobrevivência e Mortalidade das Micro e Pequenas Empresas no Brasil, 2003-2005". Brasília, agosto/2007.

SEBRAE-RN (2005), "Relatório da Taxa de Mortalidade das Empresas do RN". Natal.

SEBRAE-SP (2008), "10 Anos de Monitoramento da Sobrevivência e Mortalidade de Empresas". São Paulo, Edições SEBRAE-SP.

Smith, Marinês Santana Justo. O Papel da contabilidade gerencial nas PMES. Um estudo nas empresas de calçados de Franca, Fundação Getulio Vargas, São Paulo.

Teixeira, G.B. A Contabilidade Sem Contabilidade: A Relação entre as competências do Profissional Contábil e a Utilização dos artefatos da contabilidade gerencial em empresas prestadoras de serviços contábeis. Tese Universidade Federal do Paraná, Curitiba, PR 2015.

Viapiana, Claudio. Fatores de sucesso e fracasso das micro e pequenas empresas. Universidade Estadual de Londrina, Londrina, PR 2001